



TITLE:

相續税の經濟政策觀

AUTHOR(S):

神戸, 正雄

CITATION:

神戸, 正雄. 相續税の經濟政策觀. 經濟論叢 1923, 16(5): 733-752

ISSUE DATE:

1923-05-01

URL:

<https://doi.org/10.14989/128029>

RIGHT:

京都市帝國大學經濟學會 經濟論叢

第 五 號 第 十 六 卷

大正二十二年一月一日發行

論 叢

- 相續税の經濟政策觀 法學博士 神戸 正雄
階級に就いて 文學博士 高田 保馬
價値の類型と個性 法學士 恒 藤 恭
サン・シ
モン派の社會改造哲學及び連帶思想 文學博士 米田庄太郎
本邦自殺の男女別 法學博士 財部 靜治

時 論

- 税法の新改正を論ず 法學博士 小川郷太郎
發明と國力 法學博士 山本美越乃

說 苑

- 水戸烈公の穀物政策 法學士 本庄榮治郎
中世末期に於ける村落の結合を論ず 牧野信之助

雜 錄

- 炭鑛労働者の生計 法學博士 河田 嗣郎
簡易平均法に就いて 經濟學士 岡崎 文規

經濟論叢

第十六卷 第五號

(四卷第九十五號)

大正十二年五月發行

論叢

相續税の經濟政策觀

神 戸 正 雄

緒言(本研究の目的)

第一段 相續税の經濟上の長短と其辯難 (一)相續税の短所と其辯難 (A)財産元本侵蝕の可能 (い)非難 (B)營利資本縮小 (C)利生活壓迫の可能 (C)勤勉節約抑制の可能 (い)非難 (D)資本國外遷逐の可能 (二)相續税の長所 (A)努力不抑制 (B)營業不干渉

第二段 相續税の構造に於ける經濟政策上の考慮 (一)其消極的考慮 (A)其積極的考慮 (B)其重要 (い)其長所 (其短所と辯護 (1)社會政策上 (2)給付能力上 (3)家族制度上 (4)課税技術上)

結論(全文要旨)

緒 言

財産税が古き時代の產物であつて、而かも今の新しき時代に適切なる税でもある。私は色々の見地から我國の實際にも之が採用を勧むる所であるが、實際界は容易に之を受入れず、其望みの

甚だ少きを見るに於いて、私は今は既存税の中について相續税を取り出し、之が改造によつて時代の要求に適はしむるの切要なるを認むる。そして此際之につきての人の注意を喚起するの急なるを認むる。偕て此相續税が一の租税として、給付能力觀よりして支持され得ることはいふを待たずとして、此が其の外に、又實際には其以上にも特に社會政策上の見地から高調せられて居る(註二)。所謂時代の要求に適ふた税と認められ、此に於て時代要求に適する如くに改造を行はうといふのは、之を以て社會政策的意義ある税と認め、且つ此に於て一層社會政策的目的に適ふが如くに改造を行はうといふのである。私は我國に於て若も此際穩かなものなりとも財産税が出来るならば、少くとも當分は相續税を動かさずしても可であり、又之を動かさぬのが穩當だといふ風に考へたのであるが、今、財産税は斷じて探らぬ。といふことに定まつてしまへば、社會政策的意義ある直接税としては既存の相續税に手を入れて、其變改増徴を企圖するを適切と爲すものである。そして一たび此に向つて人の注意を向けたならば、勢の赴く所は、此に於ける社會政策觀の加味の度合如何によつては、財産の或度以上の大なものゝ沒收といふことにも及び得る。私が今直ちに其を主張するのではない。が此税にては、夫の各財産に於て規則正しく年々繰返す所の財産税に於けるとは異つて、極端な荒療治をも行ひ易きものだといふことは覺悟しなくてはならぬ。兎も角此税は由來、社會政策上の意義あるものとして、獨り財政家のみならず、社會思想家

もの好題目となつて居り、其議論の方向は周知のことで、殊更ら多辯の要もなからうと思ふし、其一端は既に私の嘗て説ける所でもあつて、議論の要點は先づ其にて盡されて居るから今暫らく措くとし、むしろ世の批評家が社會政策觀に偏重するの結果、動もすれば看却せんとする傾ある經濟政策上の見地を詳説する方が適切であると思ふにより、時代要求の命する所に従ひ此税を社會政策的に改造するの切要を感じつゝも、尙ほ却つて之を緩和する材料ともなるべきものを茲に説かうと思ふ。

(註)例之ベラフエルデスは、相續税では社會政策的動機が最強く行はるゝ。特に此にては財産及所得分配の大なる不公平を緩和する盡力が現はるゝといふて居る。³⁾

第一段 相續税の經濟上の長短と其辯難

(一) 相續税の短所と其辯難

(A) 財産元本侵蝕の可能⁴⁾ (い) 相續税は一面より見れば、相續人てふ被相續人とは全く別異な人格者への一の新しき收得又は所得に課せられるものといふべく、隨ふて其が財産元本を課し其を侵かすものとはいふべからずともせらるゝが(註二)、併し他面、個人主義觀よりするも、相續人が相續財産を普通に取扱ふ所の態度から見て、彼等は之を通常の所得とは異り、財産元本として

2) 拙著租税研究第一卷 294.

3) Be'a Földes, Fw. S. 471.

4) 拙著租税研究第一卷第十一編 相續税と財産課税.

取扱つて居り、特に社會政策上よりしては、此税にて單なる所得を課税しやうといふのではなくて過大な財産元本を削り取らうともする所であり(註三)、特に又日本に特異なる家族制度觀よりすれば、少くとも其家督相續の場合には、相續税によりて家に屬する財産元本を侵すことゝなるといひ得る。かくて相續税は屢々其が財産元本を侵かすものとして非難せらるゝ(註四)。

(註二)ヘッケルは、相續税は凡べての税と均しく、箇人經濟的權利主體より拂はれて、財産物體より拂はれない。此が既に課税されたる財産より徵收さるゝ税でなくして、むしろ受動的なる財産移轉、相續財産の取得、其生産及營利方便の増加を受けたる且つ此によりて其給付能力の増加されたる箇人經濟の主體よりの税であるといひ、エーベルは、相續税は所得を課税しないで財産を課税するから、租税の經濟的原則に反すといふ考は無力である。何となれば納税義務者たる相續人によりては相續は一の財産増加で、多くの場合、其給付能力の増加を意味するからと爲し、匿名政治家は、或經濟の根幹財産が侵害されない。此の如きものが相續により初めて増加され強められたといふ。凡て此等は相續人の取得を見て立論して居る。

(註三)ブレンは之につき、特に社會政策的の説は、大財産が社會上に好ましきものでなく、そして相續税が本來、此の如き財産を減少することに向けらるべきものといふ結果に向ふといふて居る。⁶⁾

(註四)バステールは、相續税は、所得の上よりは資本又は蓄積されたる富の上に歸すといふ大な經濟上の缺點を有すといひ、ラウは、相續税は、其高き額の爲めに財産の根幹を侵すを爲し、ムルハルトも、相續税は常に資本を課するもので、所得を課するものではない。隨ふて價值成形の爲めの基金を減少し、國民に其所得の流れ出る本たる源を弱むといひ、フォツケも、相續税に對する非難の中で重きを成すは、國民經濟上より出發したもので、此が財産を侵すが故に有害といふことであるといひ、シエールも、相續税の第二の特徴は、此が固有の且つ眞の財産税といふことである。此によりて資本が課税せ

- 5) Heckel, Lehrbuch. I. S. 423. Eheberg, Fw. 9Auf. S. 313. Staatsmann a. D., Fw. S. 120.
6) Plehn, Public finance. 4ed. p. 208.

られて、資本の持主が課せられない。何となれば人が此税を、財産が謂はゞ無主となつたときに課するからといふて居る。⁷⁾ (此相續税が無主の時に課せらるゝことに目を着けて、何人の財産もの負擔ならぬといふこと、ウンブエンパツハの如きがあるが、此にては何人のといふ其人が主であつて、財産其ものゝ負擔にはなると見るのが、少くとも無主の時の課税といふ見地からは當つて居る。ウンブエンパツハは、之につき、相續特權(税)は單に左なくとも規則正しく分配に來る所の遺産に對し要求を爲す。固より唯一回其分解に際してである。此故に此にては各人が其財産の負擔を受けない。何れの存在する經濟も傷けられないといふ。)⁸⁾

尙ほ諸多の學者は自説とせずして、唯此種の非難が行はるゝと爲す。例之、ヘツケルは、吾人は、相續税に對する二の非難に遇ふ、其一として經濟上には、此が資本及財産部を沒收するといふ非難を受けたといひ、ウエストは、相續税は主として此が資本の上の税で、隨ふて國富を、減少することに傾くといふ理由で非難されたといひ、エーベルヒは、人が、國民經濟上の考察より出發して、此税を財産の減少(財産根幹の減少として争ふといひ、ワグナーは、此税に對する第二の主たる、反對は經濟的性質で、人が此に於て財産又は資本課税を見るとき爲し、ウンブエンパツハは、相續特權(税)が國民經濟上の根幹財産の損害となり、此點にて根幹財産に對する課税と本質的に同一に働くとして見られなくてはならぬといふ國民經濟上の觀察點よりの懸念が外見上には重大であるといふ。⁹⁾

ろ併し乍ら、相續税が高いときには或は遂に財産元本の侵蝕となることをも免れぬであらうけれども(註五)、相當に軽いことさへ出來るなれば、普通の人一代の間に被相續人又は相續人又は双方にて得たる所得の中から稼ぎ出すことの出來ぬこともあるまいと思はるゝ(註六)。特に理性あり考深き者は、被相續人の立場として、其相續人の納むることゝなるべき税額だけ、自身の生命保険を掛けることによりて、此所得による納税を了することを計るであらう。其が出來て居らず又

7) Bastable, Public finance, 3ed. p. 591. Rau, Fw. 5 Aufl. II. S. 207. Murbard, Theorie und Politik der Besteuerung. S. 247. Scheel, Erbschaftssteuer und Erbrechtsreform. S. 22. 24. Vocke, Fw. S. 125.

8) Umpfenbach, Fw. S. 373.

9) Heckel, a. a. O. S. 423. West, Inheritance tax. p. 209. Ebeberg, a. a. O. S. 811. Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 590. Umpfenbach, a. a. O. S. 373.

は不十分なりしだけでは、相續人が一時、財産を擔保として借入を爲して納税を濟まし、其後の所得にて借金を返済することも出来る。斯くして財産元本其ものより税が出されないで、所得から出さるることが出来る。特に納税の宥恕又は猶豫などの制度があれば、尙吏に之を助くる。かくの如くにして大抵は各人に屬したる又は屬することゝなるべき財産元本を賣却するに至らずして濟むであらうが、假りに不注意によりてか又は避くべからずにか、箇々の場合に財産元本を賣却して納税することがあつたとしても、其が相率ゐて外國人に向つて買手を求めざるを得ざるほどでなく、優に國內に買手をも得る程度であるならば、其買手たる國內の何人かの所得で税が拂はれたことゝなつて、個人的に見れば或人の財産元本を侵しても、國民經濟全體よりいへば財産元本を侵すことなしといひ得る(註七)。普通人が普通の注意を拂へば人一代の間に所得中より産出し得るものであるならば、全體上財産元本を侵さずと見て良い。斯くても尙ほ財産元本を侵すといはなくてはならぬことありとすれば、其は餘程の例外の場合といふて良い。大抵は元本を賣却せずして拂へやうし、之を賣却しても其は國內人の所得にて買取り得やう。たゞ遺産相續(日本の税法の意義に於ける)の如きは頗る重き課税を爲しても良きもの故、此に於て相續者をして元本を賣却するに非れば税を拂ひ得ざるはごとならしむることも許し得べきであるが、此場合にも斯の如くに元本を賣らざるを得ざるほどの場合は全體上、そんなに多くはあるまいし、そして又其賣却さる

、財産が其位のもは國內にて買手を見出し得やうし其だけでは、矢張り全體上に於ては財産元本を侵さずして、國民所得より出されたといふを得る。故に此税が財産元本を侵すものと概定してしまふよりは、むしろ之をして斯の如きものとならしめないやうに、相續の全體中、最主要的地位を占むべき家督相續に於て、人一代中に、普通人が普通の注意を以て其所得中より蓄積し得る程度の税額を極度として税率を定むるの注意を爲すのが大切である。但し遺産相續の一部に至つては其が右の度を超ゆることゝなるのも、其純個人的のものたる性質上己むを得なからうし、其位は又全體上は元本侵蝕などいふことにならずして濟まうと思ふ。

(註五) 此税が財産元本侵蝕となるや否やについては税の高さの外、色々の元素にかゝるが、¹⁰⁾ 此税の高さが其中で最重要である之についてはヘツケル、コーン、ホンメルスハイム等注意す。¹¹⁾

(註六) ヘツケルは、此相續税に於て、全く有害な、國民經濟的發展を妨ぐる所の資本破壊は假定するを得ぬ。何となれば二の税(相續税)の給付の間に、通例人一代の時期が存するからといひ、ロツツも、一六・六〇%の大な高さに於ける遺産税にて、一代の平均年齢の三三・三年及五%の利率の基礎に於ける所得の資本化の假定の下に、此が資本沒收ではなくして、此れまで頗る皆想されたる財産所得の一〇・%税の追加的要求の存するに止まることを示すといふて居る。¹²⁾

(註七) フエストは、資本が、與へられたる場合に税の源にして主體となることがあつても、之が爲め國富が減少せらるゝことが必ずしも起らずといふ。¹³⁾

(B) 營利資本縮小隨て營利生活壓迫の可能——右にいふ如くにして偶々、義務者が財産を賣却して納税することがある其場合に其財産が傳承の營利事業に投せられ利用されつゝあるものである

10) 拙著租税研究第一卷 319.

11) 拙著租税研究第一卷 321.

12) Heckel, a. a. O. S. 423. Lotz, Fw. S. 562.

13) West, l. c. p. 209.

ときには、當該營利事業を縮小せざるを得ざることとなるの結果を生ずるといふ不利がある(註八)尤も此は前にいふ所からも想像せらるゝ如く、實際そんなに多く生ずることではなく、又此種のことは他の税例之、營業税といふが如きものにも起り得ることである。加之、社會全體として見れば、一方に斯の如くにして資本を減少し營業を縮小するものゝあるときには、他方に其資本及活動を擴張するを得る者を生ずることにもなり得るといふこともある。が兎も角一部のものに或困難の生じ得ることは確かであり、其は此税の弱點といへばいひ得る。

(註八) ヘツケルは、吾人は相續税に對する二の非難に遇ふ。其一として此が生産方便を破壊し、隨ふて箇人經濟的活動を繼續的に傷くることの非難ありと爲す。¹⁴⁾

(C) 勤勉節約抑制の可能——(い) 此税は又人の勤勉及節約を抑へ又は少くとも之を進めざる傾ありとして非難せらるゝ(註九)。特に其税率の高きに於て一層此傾ありとせらるゝ(註一〇)。其は蓋し特に被相續人の立場として人が、相續財産を残さなければ税は課せられず、之を残せば課せられ、而かも其が大きければ大いほ絶對的のみならず相對的にも高い税を取らるゝといふときに、動もすれば相續財産など残すまい、多くは残すまいなどいふことに考へ得るからであり(註一一)。相續人としても其受くる所の財産が不勞にて得た所であり旁々、動もすれば彼が其繼承したる財産其ものを繼承したりとは考へないで、其中から税を引いた残りだけを繼承したりとの感を懷い

て、其後の努力節約によりて税を回復しやうと考へざることをなり得るからである(註一二)。

(註九) ラウは、相續税は夫の年々の税の如くには貯蓄にまでの刺戟を與へずといひ、ブレーンも、此税は明かに節約と集積とを抑制し、隨ふて資本の發達を縮小することによつて社會上破壊的なものであるといひ、スタンブも、或税に對し最廉たいはるゝことの一作は、資本の集積を妨ぐることは又は資本を浪費することの其結果であつて、相續税は恰かも此の如き批評を受けるべきものといひ、ヒルブラウンは、此税が特權なき財産の集積を抑ゆることとなるといふ。¹⁵⁾

(註一〇) パステールは、如何に遙か弊害が實際生ずるかば富の集積が自動的となる度合に係り、隨つて大に、其課せらるゝ所の税額にかゝる。此税を十分高き點に置くことによりて貯蓄の進行が、近世國家の最繁榮なる處でも止めらるゝことなるであらう。此故に斯かる危險を避くる爲めに賦課率に於て相當の制限を考ふる必要であるといひ、ロツシヤは、國及時代の性質によりて頗る異つた限界があつて、其を超ゆることが義務の墮落したる争を生じ、之によりて勉強及貯蓄の動力を大に弱めることとなるものであるといふ。¹⁶⁾

(註一一) ニツチは、人に其労働の結果を自由處分する權利を奪ふことに於て、人は最有力なる箇一的自主權及生産の最強き刺戟の一を破壊することを恐るゝといひ、ボーリニューも、單純なる經濟的觀察點即ち生産増進の見地よりいふときは、死者の財産が、其家族又は其の指定する相續人に移さるゝことが、人類社會に資本を増加する爲めの主要條件たることは爭ふを得ぬ。愛人に其活動の結果を残すことの見込又は保證は、貯蓄を刺戟するものなしといひ、ムルハルトも、人民の財産が唯だ當時の持主の死ぬ時までのみ國家より保證され、其後は一部國庫に歸すべき税に於いて、國民の勤勉が傷けられずして濟むべきや、國富の増加につき而かく重要な貯蓄心が斯かる法律によりて傷けられ加之停止されずして濟むべきや、有要なる價值成形を進むべき資本の集積及收得が之によりて刺戟を失はずして濟むべきやといふて居る。¹⁷⁾

(註一二) エーペルヒは、相續税が自己の労働により得られずして往々にして全く偶然に歸屬する財産の負擔となるから、相續人に於て通例租税により吸收されたる額を再び齎さんとするの刺戟を缺くといふことがいはるゝ爲し、パステールも、

15) Rau, a. O. S. 207. Plehn, l. c. p. 209. Stamp, The fundamental principles of taxation. p. 142. Hildebrown, The A. B. C. of taxation. p. 151.

16) Bastable, l. c. p. 592. Roscher, Fw. 5 Aufl. l. S. 438.

17) Nitti, Principes. p. 515. Beaulieu, Traité. 5 éd. l. p. 510. Murhard, a. a. O. S. 248.

收得の時に於て富の與へられたる塊から一部を取去ることが、新所有者をして税の引去られたる殘高を以て覺て存在した凡べてのものを見なすことに導くといひ、コツサも、租税資本の假令徐々とはいへ復舊にまで相續人を動かすことを得る凡べての刺戟の缺乏によつて、財産を減少することゝなるといふ非難ありと爲す。¹⁸⁾ 尙ほ之につきては租税研究第一卷三二六頁參照。

(ろ)併し他面からいふと、夫の傾向は多分そんなに強くはなからうと考へらる。といふのは先づは被相續人から見て、税によりて相續財産の全部沒收ともならば或は之を残すことをしなくなるかも知れぬけれども、さうでなく單に其一定割合だけを取るに止まるといふ以上は、彼は其愛人の爲めに又は日本なれば家の爲めに又は更らに多く残すこと自身に於いての名譽欲又は止むに止まれぬ情念の爲めに、一層多くを残さうと思つて勤勉節儉を爲すことゝなり得る。却て此税ある爲めに其を出来るだけ埋合さうとして勤勉節儉に一層の刺戟を受くることゝさへなり得る(註一三)又若も彼に眞に國を愛すること自己や自己の愛人を愛する以上であることが出来、國家を以て大我也とまで觀念することが出来るならば、全相續財産を取られたとしても尙相當に勤儉を勵んで已まぬであらう。況や税によりて其一部を取るに止まるといふに於て、之が爲めに其勤儉を鈍るといふ程のことはあるまい。或は又人が愛人に多く残し得といふことがなくては懸命に努めぬといふけれども、考へやうによつては、あまり多く愛人に残すことは、却つて其愛人の爲めにならぬといふこともあり得る(註一四)尤も斯かる工合に愛人のことを考へることを普通人に望むことは

18) Eheberg, a. a. O. S. 311. Bastable, l. c. p. 592. Cossa, Fw. S. 104.

或は無理かも知れない。又強烈なる愛國心を多くの人に期するの無理であらう。そして多くの人は唯譯もなく愛人に多くを残すことに重きを置くでもあらう。其にしても税が掛かつて其が全相續財産を取らずして單に一定部を取るに止まる以上は、人々は矢張り其愛人に残し得るものを出来るだけ少でも多くしやうと思つて努力するであらう。更らに相續人の立場に於て彼が從來多くは非獨立の倚屬者であつたものが今相續によつて或財産の持主となつたとき、又從來よりして別に財産を持つて居たとしても相續により無努力にして或ものを得たときは、彼は動もすれば氣が弛み、むしろ多少の浪費をも爲し兼ねまじき傾をもつ(註二五)。此際に當り相續税を取らるときに、其が幾らか彼の反省を促がすこととなり、其時に於ける相續税を拂ふ爲めにも、又は次ぎの被相續人として負ふべき相續税の準備を完ふする爲めにも一層の勤勉節約を爲すことゝならしめやう。勿論其は相續人たる國民の性質にも依ることで一概に然りとはいへないが(註二六)併し相當に發達した文明國民なれば大體之が爲めに却つて努力節約を刺戟せられ、少くとも大して其意氣を阻喪さるゝこととはなるまい。要するに此見地に於ては相續財産の全部を取らぬことが必要で然らざる以上は憂ふるほどのことは、まづなからうと思ふ。

(註二七)ラゲナーは、相續税はむしろ増加する貯蓄に進めらるゝ。何となれば被相續人即ち家長が其貯蓄努力によつて相續税額の補償を眼中に置くからといひ、ウエストも、此税が勤勉と節儉とを阻喪すべしといふ非難は殆んど或他の税に於けるより少く此に當る。死は通例遙か遠き將來の出來事と見らるゝ。そして人心の中には著しき地位を占めない。若も人が其相續

人に殘す爲め財産を蓄積する意向を有つなれば、彼の盡力は其貯蓄の一又は二%が國家に行くことの考によつて減少されないで、恐らくはむしろ増加するであらう。相續税は所得税よりも勤勉を阻止すること少く、財産税よりも節儉を阻止すること少しといひ、ワルカーも、懸かなる相續税は資本成形を妨げずと爲し、ロツツは、高き相續税に於て、任意なる使用又は奢侈的支出の制限せらるゝといふ偶々生ずる影響を擧ぐ¹⁹⁾

(註一四)之についてはカーネギーが巧みにいふて居る。²⁰⁾

(註一五)ブアイフアーは、左なくとも而かく豫期せざる財産の流入は決して一般に其く利益するゝことは限らない。相續税なくとも、各人は少くとも相續財産の一部を其娛樂の爲めに支出することに傾き、之によつて一樣に資本の破産が生ずるといひ、ブアウも、偶然利得は通例甘く得られたものとして浪費するゝといふて居る。²¹⁾

(註一六)コツサは、國庫に拂はるゝ資本を再び生産する可能は、相續人の精神的及道義的の性質、其方便及慣習に係つて、租税の性質にかゝらずと注意して居る。²²⁾

(D)資本國外驅逐の可能——或は此税あれば、資本を國外に驅逐すとの非難もあり得る。²³⁾此も全く無しとはいへないし、特に他國に比し餘りに高いときには一層起り得る所ではあるが、今日各國共、可なり高き相續税をもつときに、此弊の生ずるといふ恐は餘程少い。他よりも少々位の割高といふのなれば、人々は先づ在來の住み慣れた國に定住し、其に財産を置くことを以て生活の安易及財産の安全の爲めに選ぶべしとするであらう。

(二)相續税の長所

(A)努力不抑制——相續は少くとも相續人の純簡人的見地より見れば、一の不勞收得で經濟上特

19) Wagner, a. a. O. S. 590. West, l. c. p. 212. Walcker, Fw. S. 56. Lotz, a. a. O. S. 563.
 20) 拙著租税研究第一卷 297.
 21) Pfeifer, Staatseinnahmen, II. S. 326. Pfau, Industriepolitische Gesichtspunkte in der Besteuerung. S. 54.
 22) Cossa, a. a. O. S. 102.
 23) West, l. c. p. 212.

に宥恕を要するものでない。之が課税の爲めに、經濟上むしろ保護すべき價值ある努力を抑制することゝならぬ傾がある(註一七)。此は此税の長所である。尤も此税の存在が他方に、被相續人の努力の結果を課税するの故に、多少其努力を鈍らすことがないとはいはぬが、其方の辯駁は前にいふ如くとして、此が相續人の立場にある者の努力を抑ゆることは少い。此にても全くないとはいへない。彼が次ぎの相續に於ける被相續人の立場のことまで考へて努力の鈍ることもあり得る。併し普通の所得や収益を所得税や収益税にて取らるゝ場合の如く、現實に於ける自身の努力の結果を取らるゝと異なるから、其の爲めに努力を鈍るといふことは比較的に少い。

(註一七) ロッシャーは、相續税が非常に稀に、勞働によりて得られたる財産増價を課税するといふ事實もが、此税を勧めしむるといふて居る。²⁴⁾

(B) 營業不干涉——相續税は大體、普通の所得税や収益税の如く營利事業に直接干涉すること少く、年々干涉するのでもなく、隨ふて營利生活を壓迫すること少しといふ長所をもつ(註一八)。勿論被相續人の不注意等の爲めに、相續人が納税の爲めに財産、隨ふて營業の基礎となるものを賣却し營業を縮小しなくてはならぬことも生じ得るが、其はむしろ全體上例外を見ることが出来る。又其は或度までは宥恕猶豫規定によりて救済され得る所でもある(註一九)。

(註一八) ホンメルスハイムは、相續税は通例、營利過程に干涉せず、隨ふて經濟生活を不良とせざるの故に目的に適ふといふて居る。²⁵⁾

24) Roscher, a. a. O. S. 435.

25) Hommelsheim, Erbschaftsabgabe. S. 13-4.

(註一九) ホルメルスハイムは、經營の繼續が相續税の爲め困難とせらるゝだけでは、納税猶豫及分割支拂の許與によつて救済せらるゝと注意して居る。²⁶⁾

第二段 相續税の構造に於ける經濟政策上の考慮

(一) 其消極的考慮——上記相續税の非難よりして、其構造につき經濟上、當然考慮しなくてはならぬことは、(1) 其税率を定むるにつき相續財産の全額沒收とならぬやうに爲すこと、(2) 及特に日本の家督相續の如き主要な相續にては、普通人が普通の注意を以て其一代中に、其所得中の蓄積に拂ひ得る度の税額を極度とすることである。此は上記の説明によりて明かなことで重ねて説くに及ばぬ。たゞ併し此は單に經濟上の考慮であつて、別に此税に關しては社會政策上の考慮もあるので、其との調和をつけるにつき、其社會政策に重きを置くの結果として、右の經濟上の考慮に多少制限を加ふる必要を生ずることなしとせぬ。併し其にしても經濟上よりしての考慮も亦相當に顧みられなくてはならぬものである。

(二) 其積極的考慮——A) 處で更に進んで積極的に各人の勤勉及節約を進めるが如き政策を此税の構造上に考慮するならば、其には相續税を固有の相續税即ち相續財産取得税と、遺産税即ち相續財産税とに分ち、そして其後者に於て其財産の塊の中に就きて被相續人が其先代より繼承した價

26) Hommelsheim, ebenda. S. 14.

値と、彼自ら一代に殖した分とを區分し、前者に後者よりも重き率を課すること、しては何うかと思はるゝ。勿論、其被相續人が其一代に何等増産せず、又はむしろ減産したときには、其人の相續財産には單に重き方の率のみを適用すべきである(註二〇)。

(註二〇)私の此案はリグナノの案から思ひ着いたのであり、之を變形した所である。そしてリグナノの原案は左の如くである。即ち彼の案は生産努力奨励の生産政策上の目的と、富の集積を妨ぐる社會政策上の目的とを兼ねたもので、詳しくいふと、生産を抑ゆることなしに、一代より他代に相續せらるゝ富の無限に移ることを妨ぐることによりて、所得の一層大なる公平に導くといふ二重の効能を有つものである。彼の主たる考は相續税を時代累進とすること、相續によりて課税財産が人の手を廻ゆる度数に應じて税率を増加するのである。例之、甲が其自ら積み重ねたる財産を乙に残すとき、原始的の税を其財産の三分一とすれば、次に乙が其死亡に際し、甲より受たる財産と彼自ら積み重ねたる財産とを丙に残すときは、此場合の税は甲より受たる財産の三分二を取り、乙の積みたる財産の三分一をとる。更らに丙の死亡に際しては税は、甲より出でたる財産の残の全部をとり、乙より出でたるもの、三分二を、丙より積みたるもの、三分一をとる。斯くて二人の相續者を經たる後には、富の集積の全部が國に吸收さるゝこととなる。尤も此全部吸收し盡さるゝまでの長さは必ずしも斯く一概に定めるに及ばず。實際には其税率及財産の最後の吸收前に經過すべき時の長さは、其課税國の經濟及社會的狀態、及財政上の必要によりて變化し得るが、大體の仕組は以上の如くである。

(B)此方法には確かに(一)經濟上の利益がある。之により現相續に於ける被相續人が此事あるを豫想して、其生存中に一層勤勉し節約を爲すこととなる。普通の相續税であれば彼が折角大なる努力を爲して相續財産を大きくすると、爲めに全體の相續財産が高率を課せられるのに、此方法によれば彼の存生中に増した分は幾ら多くなつても、先代より受けたものと區別して輕率を課せらる

るから、彼の努力甲斐があるといふことになり、且つは先代より受けたものには重き率の課せられるだけ、後繼者に多く残さずと思へば、自ら一層努力する必要があるので、其努力を刺戟さるゝこととなる(註二)。此によりて相續税が動もすれば被相續人の勤勉節約を抑制するといふの缺點を、餘程緩めるを得ることにもなる。

(註二) ロビンソンは、リグナノの案を評して、新制度の下には相續する人は彼自ら富を集積することに一層大な欲念を有つてあらう。其は彼が其前に相續したる富の大部分のみを後繼者に移し得る爲めに又は全く其何ものをも移し得ざる爲めに、而も彼の積す所の額が全體として彼の相續財産に於ける税率を増加しない爲めである。——此案の大な利益は、此が既に存在する富の古き集積の上に、頗る重く課せられ、そして所得の現在の不公平に對應するのに、此が新しき富の上には輕く課せられ、相續財産に依頼する可能を減することによりて、新しき富を蓄積することの刺戟を或階級の爲めに増加すること、なる事であるといふて居るが、其は私の案にも當る。

(ろ) 併し此案に弱點がないとはいへない。何れも相當辯護は出来るが、兎に角多少顧慮すべきものはある。(1) 第一には此が爲めに生産政策上には有利になつても、恰かも其爲めに富の増加を勧め富の集積を促して、社會上不都合ではないかといふことである。併し此方法により一代に増した富を輕課するとしても、別に先代より繼承したものを重課することがあり、そして別に又相續財産取得税があつて、大財産には相當に重い課税が行はれやうから、全體上大して富の過大なる偏重又は集積を生ずるはごゝはなるまい。此れ位の程度のことでする財産増加はむしろ全額上認むべ

きものといふのが適當である。(2) 或は給付能力の見地より、相續財産を二分して税率を區別するのは無意味でないかといふ非難が起り得る。如何にも相續人より見れば、其取得する相續財産が先代より來やうが、先々代より出でやうが別に給付能力に差別はないといはなくてはならぬ。けれども此に問題となつて居るのは遺産税であり、此税は形式上は相續人が義務者となるとしても、實は被相續人に代つて納税せしむる趣旨のもので、被相續人が存生中に動もすれば捕捉を免れたのを此機會に捕捉しやうといふ意味もある。そこで此被相續人より見れば、彼が先代より無爲にして得たものよりも、彼自らの努力により得たもの(勿論中に一部は、社會の力による分子もあるが、少くとも一部又は大部は彼自らの力に依る)の方を一層惜しいと考へ、此より税を出すことを彼より出すよりも一層重き苦痛と感じ、隨ふて此に於ては彼に於けるよりも輕率を課せらるゝことを至當とする能力上の説明はつき得る(註二)。(3) 更に家族制の見地より、此課税の結果として、舊家たる財産家に於て、新進の家に於けるよりも重く課せらるゝこととなり、特に舊家に於て無能者相次ぐが如き場合には、舊家が益々比較的に重く課せられて其衰滅をも來たす。此の如きは家族制の維持上不得策といふこともいひ得る。如何にも舊家を出來るだけ保持することが望ましく、急劇に其衰亡するのは避けなくてはならぬが、併し其主人に無能者相次ぐ場合の如き、其までも保護する譯には往かぬ。能力者が無能者に代つて頭を出すのは避くべからざること

でもあり、又公平なることでもあり、更らに其により新陳代謝して社會に生氣を與ふる所以でもある。此課税法に見る程度の差等課税の爲めに無能者の出た舊家が多少不利となることも其は恕すべきことであり、又むしろ奨むべきことでもある。又見様によりては、舊家にして無能者の所の家が衰へても、其は有産者として衰へたまでで、名義上の家は矢張り全滅したのでなく、社會の何處かに存續して居る。そして無能者の家は衰へても他方に有能者の家が興り、即ち或特定の家が盛となりて他の特定の家が衰へ、つまり或特定の家のみが永く常に盛んではないといふだけで、社會全體の家は矢張り存續し其中の何れかが繁榮して居る。家族制度は全體として見れば少しも壞れはせぬ。併し所謂家族制度を隘しくいふ人は左様な意味ではなくて、特定の古き家の存續繁榮を期するのかも知れない。併し其れであると今日の時代思潮からいへば随分不公平な偏見であつて、感心は出来ないが、併し又其も一箇の説として、其に都合良くしやうとするならば、私の上記の案ではいけない。むしろデウィッツに出て居るやうな相續増價税の方が適切である(註三三)。併し其は私の案の如くに經濟政策上の目的には適はない。そこで問題は此經濟政策上の目的と、所謂家族制度上の目的(其には不公平をも伴ふが)と何れが重きといふことで決するより外はないこととなる。(4)更に此課税に技術上の面倒がある。即ち夫の差別課税するについての課税標準の計算が多少面倒である(註三四)けれども其ほどの面倒は此は何税に限らず避くべからざ

る所であるとして辛抱しなくてはならぬ(註二五)。特に物價の變化によりて課税上に疑問を生ずる。例之、先代より繼承したる財産といふも、其を財産の内容たる一々の物體に依ることは出來ぬ。所詮貨幣價值にて計ることになるが、物價が二の相續の間に非常に騰る場合の如きには、實は先代繼承以來一向に増産しない場合にも、貨幣價值の上からは増産したことゝなつて現はる。之を斟酌するか何うかが一の問題である。精密にやれば豫め物價指數を記録して之によりて斟酌することゝしなくてはならぬが、併し其處まで精密に行はず、凡べて一切、單に貨幣價值の標準にのみ従ふとしても良い。之も税法としては増價税に先例のある所である。

(註二二)リグナノも次のことを示して居る、或人が富を相續したとして、彼が彼自ら集積したものには、彼が先代より相續したと同額よりも一層大な價值を有つて示して居る。²⁹⁾

(註二三)デワイツは、此税によりて、夫の相續税(普通の)が、非常に古き時以來相續し來つた財産を斷へず縮少すといふ相續税の缺點が排除せらるゝといふて居る。³⁰⁾

(註二四)ロビンソンは、此種の新税(リグナノの案)の行政には確かに大なる技術上の困難あるべしと注意して居る。が其は私にも當る。³¹⁾

(註二五)ロビンソンは併し更らに附記して居る曰く、或度までは此税にて相續財産の最小額を免税とすることにによりて此困難が減ぜらるべく——他方には相續財産の處理についての相續人の權利が、其不當なる遁脱を防ぐ爲めに、嚴格に制限され且つ定義されなくてはならぬ。併し必然此税に、他の大なる直接税の或ものよりも一層多くの困難ありと考へる明な理由はない。³²⁾

29) Robinson, l. c. p. 88.

30) Dewitz, Erbwachstener als Besitz'er. S. 46.

31) Robinson, l. c. p. 88.

32) Robinson, l. c. p. 88.

結 論

以上要之、相續税には、經濟上より見て財産元本侵蝕、勤勉節約抑制等の弱點があるが、別に若干の長所もあり、そして其弱點も大體辯解が出來、特に課税法の構造によりて之を大體避くることが出来る。そして尙其上にも之をして積極的に經濟の進歩に貢獻せしめやうとするのには、取得税の外に遺産税を設けて、此にて被相續人の一代に積みたるものを其先代より受けたるものよりも輕課することの試みが適切であらうと思ふ。